

Fall § 17 EStG

Übung 1

Lösungshinweis

A: „A+B GmbH“

<p>Mit dem Verkauf der Beteiligung an der A+B-GmbH erzielt A Einkünfte aus Gewerbebetrieb i.S.d. § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG, weil er innerhalb der letzten 5 Jahre am Kapital einer GmbH (§ 17 Abs. 1 Satz 3 EStG) unmittelbar mind. 1 % beteiligt war und die Beteiligung in seinem Privatvermögen gehalten wurde.</p>										
<p>Es handelt sich um steuerpflichtige Einkünfte, § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG. Einkünfte sind der Gewinn, § 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG, der nach § 17 Abs. 2 EStG zu ermitteln ist.</p>	1									
<p>Die Beteiligung wird vorliegend im Wege der gemischten Schenkung übertragen, da die tatsächliche Leistung (100.000 €) nicht dem Verkehrswert (250.000 €) entspricht. In solchen Fällen ist gemäß der Trennungstheorie (H 17 Abs. 4 EStH „teilentgeltliche Übertragung“, BFH vom 17.7.1980 – IV R 15/76, BStBl 1981 II S. 11; BMF vom 13.1.1993, BStBl 1993 I S. 80, Rz. 14) nach dem Verhältnis der tatsächlichen Gegenleistung zum Verkehrswert der übertragenen Anteile eine voll entgeltliche Anteilsübertragung (Veräußerung i.S.d. § 17 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 Satz 1 EStG) und eine voll unentgeltliche Anteilsübertragung (i.S.d. § 17 Abs. 1 Satz 4 und Abs. 2 Satz 5 EStG) aufzuteilen.</p>	1									
<p>Der entgeltliche Teil beträgt 40 % (100.000 € : 250.000 €)</p>										
<table><tr><td>Veräußerungserlös</td><td>100.000 €</td><td></td></tr><tr><td>steuerfrei nach § 3 Nr. 40 Bu c EStG</td><td>40.000 €</td><td>60.000 €</td></tr></table>	Veräußerungserlös	100.000 €		steuerfrei nach § 3 Nr. 40 Bu c EStG	40.000 €	60.000 €				
Veräußerungserlös	100.000 €									
steuerfrei nach § 3 Nr. 40 Bu c EStG	40.000 €	60.000 €								
<table><tr><td>Veräußerungskosten</td><td>2.000 €</td><td></td></tr><tr><td>Anschaffungskosten</td><td><u>100.000 €</u></td><td></td></tr><tr><td></td><td>102.000 €</td><td></td></tr></table>	Veräußerungskosten	2.000 €		Anschaffungskosten	<u>100.000 €</u>			102.000 €		
Veräußerungskosten	2.000 €									
Anschaffungskosten	<u>100.000 €</u>									
	102.000 €									
<p>102.000 € x 100.000 € : 250.000 € (40 % entgeltl. Teil)</p>	40.800 €									
abziehbar, § 3c Abs. 2 S. 1 EStG (60%)	24.480 €	<u>-24.480 €</u>								
Veräußerungsgewinn vor Freibetrag		35.520 €								
Anteiliger Freibetrag, § 17 Abs. 3 Satz 1 EStG										
9.060 € x 50 % (Beteiligungshöhe)	4.530 €									
Anteilige Kürzungsgrenze, § 17 Abs. 3 Satz 2 EStG: 36.100 € x 50 %	18.050 €	<u>0 €</u>								
steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn		<u>35.520 €</u>								

*[Bei entsprechender Begründung ist auch folgende Lösung zum Freibetrag vertretbar:
Der Freibetrag ist nur insoweit zu gewähren, wie eine entgeltliche Übertragung vorliegt, also 40 % von 50 % (= 20 % von 9.060 € = 1.812 €). Die anteilige Kürzungsgrenze würde sich bei diesem Begründungsansatz auf 7.220 € (= 20 % von 36.100 €) belaufen.]*

Die Veräußerung unterliegt nicht der Gewerbesteuer, R 7.1 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 GewStR.

1

Übung 2

VP 6000 €

Tim hat die GmbH-Anteile innerhalb der letzten 5 Jahre (am 01.04.2018) vor der Veräußerung im Jahre 2021 unentgeltlich von seinem Vater erworben. Gem. § 17 (1) S.4 EStG handelt es sich bei dem Verkauf durch Tim um gewerbliche Einkünfte, weil der Rechtsvorgänger/der Vater innerhalb der letzten 5 Jahre zu mindestens 1 % an der X-GmbH beteiligt war.

Als Anschaffungskosten sind für Tim nach § 17 (2) S. 5 EStG die Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers zu berücksichtigen. Der Vater hatte als Rechtsvorgänger am 01.10.2016 = 1,5% Anteile an der X-GmbH für 15.000 € erworben, so dass auf den Anteil von 0,5 % insgesamt Anschaffungskosten von 5.000 € entfallen.

Gem. § 3 Nr. 40 Bu. c EStG ist für den Veräußerungspreis nach § 17 (2) EStG das Teileinkünfteverfahren (40 % steuerfrei/60 % steuerpflichtig) anzuwenden. Für die Veräußerungskosten und die Anschaffungskosten der Aktien ist nach § 3c (2) S. 1 EStG nur ein Ansatz von 60% möglich

Veräußerungspreis		6.000 €	
40 % steuerfrei	./.	2.400 €	
60 % steuerpflichtig	=		3.600 €
abzüglich Anschaffungskosten	5.000 € davon 60% =		<u>3.000 €</u>
Veräußerungsgewinn			600 €.

Wegen der Höhe des Veräußerungsgewinns ist kein Freibetrag nach § 17 (3) EStG zu gewähren. (FB: 0,5 % von 9.060 € = 45 €, Grenzbetrag 0,5 % v. 36.100 € = 180 €)

VP 4000 €

Würden die Wertpapiere alternativ nur für nur 4.000 € veräußert werden, würde ein Veräußerungsverlust entstehen

Veräußerungspreis		4.000 €	
40 % steuerfrei	./.	1.600 €	
60 % steuerpflichtig	=		2.400 €
abzüglich Anschaffungskosten	5.000 € davon 60% =		<u>3.000 €</u>
Veräußerungsverlust			600 €.

Für den Fall eines Veräußerungsverlustes sind ebenso §§ 3 Nr. 40 Bu. c, 3c (2) S. 1 EStG anzuwenden.

Nach § 17 (2) S.6 Buchst. a EStG ist ein Veräußerungsverlust jedoch dann nicht zu berücksichtigen, wenn die Anteile innerhalb der letzten 5 Jahre vor der Veräußerung unentgeltlich erworben wurden.

Dies gilt aber nach § 17 (2) S.6 Buchst. a S. 2 EStG dann nicht, wenn und soweit der Rechtsvorgänger den Verlust hätte geltend machen können.

Der Vater als Rechtsvorgänger war zwar in den letzten 5 Jahren mit 1,5 % an der GmbH beteiligt. Er hatte diese Anteile aber nicht die gesamten letzten 5 Jahre vor der Veräußerung besessen.

Hier greift nun aber die zweite Ausnahme des § 17 (2) S. 6 Buchst. b S. 2 EStG, wonach der Verlust für diejenigen Anteile dennoch zu berücksichtigen ist, die zur Begründung oder nach Begründung einer Beteiligung i.S.d. § 17 (1) EStG geführt haben.

Diese Bedingung ist durch den Erwerb von 1,5 % der X-GmbH Anteile durch den Rechtsvorgänger (Vater) erfüllt.

Tim kann den Verlust von 600 € mit anderen Einkünften im Jahr 2021 ausgleichen.

Veräußerung nach dem 01.04.2023

Nunmehr liegen die Bedingungen des § 17 (1) EStG nicht mehr vor.

Tim hat die 0,5% Anteile nicht innerhalb der letzten 5 Jahre unentgeltlich erworben (dann würden noch die Werte des Rechtsvorgängers gelten: am 01.04.2018 übertragen)

Tim hat erst am 02.04.2023 verkauft = länger als 5 Jahre)

und hat mit diesen Anteilen auch nicht in eigener Person die 1 % Grenze erreicht.

Die Anteile werden aus dem Privatvermögen veräußert.

Die Anschaffung durch den Rechtsvorgänger nach dem 31.12.2008 erfolgte; § 52 (28) S.11 EStG, § 20 (4) S. 6 EStG.

Damit liegen nach § 20 (2) S. 1 Nr. 1 EStG Einkünfte aus Kapitalvermögen:

Bei einem VP von 6.000 € □ 1.000 € Gewinn (KEST §§ 43 (1) S. 1 Nr. 9, 43a (1) S. 1 Nr. 1 EStG)

Bei einem VP von 4.000 € □ 1.000 € Verlust (Ausgleichseinschränk., § 20 (6) S. 4 EStG)

Keine Anwendung des TEV §§ 3 Nr. 40/3c (2) EStG.